

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	19
B. These	22
C. Phasenkongruente Dividendenaktivierung vor dem BilRUG	23
I. Rechtliche Anforderungen	24
1. Vorliegen eines Vermögensgegenstands bzw. Wirtschaftsguts	25
2. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	27
a) Vollständigkeitsgebot	28
b) Vorsichtsprinzip	28
c) Realisationsprinzip und Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	30
d) Periodenabgrenzungsprinzip	33
e) Stichtagsprinzip	33
f) Wertaufhellungsprinzip	34
g) Ansatzstetigkeitsgebot	36
h) Objektivierungsprinzip – Grundsatz des Willkürverbots	36
i) Grundsatz der Bilanzwahrheit	37
3. True and fair view-Grundsatz	38
a) Verhältnis zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	39
b) Speziell: Verhältnis zum Grundsatz der Bilanzwahrheit	41
c) Wirkung	42
d) Speziell: Wirkung auf die Ausübung von Wahlrechten	43
4. Maßgeblichkeitsgrundsatz	44
II. Rechtsprechung	45
1. Handelsrechtliche Rechtsprechung	45
a) RGZ 112, 19	46
b) BGHZ 65, 230	47
c) Tomberger-Entscheidungen	48
aa) Vorlagebeschluss des BGH, BB 1994, 1673	49
bb) Schlussantrag des Generalanwalts Tesauero, BB 1996, 579	50
cc) Urteil des EuGH, BB 1996, 1492	50
dd) Berichtigungsbeschluss des EuGH, BB 1997, 1577	51
ee) Schlussurteil des BGH, BGHZ 137, 378	52

ff) Verfahrensrechtliche Resonanz auf Tomberger	52
d) OLG Köln, NZG 1999, 82	53
2. Steuerrechtliche Rechtsprechung	54
a) BFHE 131, 196	54
b) BFHE 132, 80	55
c) BFHE 167, 27, BFHE 167, 37 und BFHE 167, 44	56
d) BFHE 156, 443	56
e) BFHE 164, 34	57
f) BFH, BB 1992, 29	58
g) FG Berlin, EFG 1996, 75	58
h) BFHE 187, 492	59
i) Entscheidung des Großen Senats	61
aa) Vorlagebeschluss des BFH, BFHE 187, 305	61
bb) Beschluss des Großen Senats, BFHE 192, 339	63
cc) Entscheidung des BFH, BFHE 194, 185	65
dd) Verfahrensrechtliche Resonanz	65
j) BFHE 195, 189	66
k) BFHE 193, 532, BFH HFR 2001, 582, BFH/NV 2001, 447	66
l) BFHE 216, 541	67
m) FG Köln, EFG 2015, 1569	68
III. Verwaltungsanweisungen	68
IV. Vereinbarkeit mit den rechtlichen Anforderungen im Einzelnen	70
1. Vorliegen eines Vermögensgegenstands	70
2. Vereinbarkeit mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung	71
a) Vollständigkeitsgebot	71
b) Vorsichtsprinzip	73
c) Realisationsprinzip und Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	74
aa) Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	74
bb) Realisationstatbestand	75
cc) Entstehung im Folgejahr mit an Sicherheit grenzender Wahr- lichkeit	76
(1) Feststehen des Gewinns	77
(2) Langjährige Übung	79
(3) Vergleich mit der Bilanzierung von schwebenden Verträgen	79
d) Periodenabgrenzungsprinzip	81
e) Stichtagsprinzip	81
f) Wertaufhellungsprinzip	82
g) Ansatzstetigkeitsgebot	84
h) Objektivierungsprinzip – Grundsatz des Willkürverbots	85

3. Vereinbarkeit mit dem true and fair view-Grundsatz	86
4. Vereinbarkeit mit dem Maßgeblichkeitsgrundsatz	89
5. Zwischenergebnis	89
V. Zusammenspiel der einzelnen Entscheidungen	90
1. Auswirkungen der Tomberger-Entscheidungen auf BGHZ 65, 230	90
2. Auswirkungen der Tomberger-Entscheidungen auf das Steuerrecht	91
3. Auswirkungen der Entscheidung des Großen Senats auf die handelsrechtliche Bilanzierung	94
4. Zwischenergebnis	96
VI. Die Voraussetzungen der Rechtsprechung im Einzelnen	96
1. Beteiligungshöhe	97
a) Mehrheitsbeteiligung	97
b) Minderheitsbeteiligung	98
2. Konzernzugehörigkeit	100
a) Qualität der Konzernzugehörigkeit	100
b) Ganzjährige Beteiligung	101
aa) Gesellschafterwechsel vor dem Stichtag	101
bb) Gesellschafterwechsel zwischen Stichtag und Fassung des Gewinnverwendungsbeschlusses der Tochtergesellschaft	102
cc) Gesellschafterwechsel nach Fassung des Gewinnverwendungsbeschlusses der Tochtergesellschaft	103
3. Vorliegen eines Gewinnverwendungsbeschlusses der Tochtergesellschaft zum Zeitpunkt des Endes der Abschlussprüfung bei der Muttergesellschaft	104
a) Erfordernis eines Gewinnverwendungsbeschlusses	104
b) Zeitpunkt des Vorliegens	107
4. Deckungsgleiche Geschäftsjahre	108
a) Geschäftsjahr der Muttergesellschaft endet vor dem Geschäftsjahr der Tochtergesellschaft	109
b) Geschäftsjahr der Tochtergesellschaft endet vor dem Geschäftsjahr der Muttergesellschaft	109
aa) Gewinnfeststellungsbeschluss der Tochtergesellschaft liegt schon zum Bilanzstichtag der Muttergesellschaft vor	109
bb) Gewinnfeststellungsbeschluss der Tochtergesellschaft liegt erst nach dem Stichtag der Muttergesellschaft, aber vor Abschluss der Abschlussprüfung bei der Muttergesellschaft vor	109
5. Tatsächliches Bild der Vermögens- und Ertragslage	111
6. Rechtsform	111
a) Rechtsform der Muttergesellschaft	112
b) Rechtsform der Tochtergesellschaft	113
VII. Zwischenergebnis	114

D. Die Auswirkungen des BilRUG auf die phasenkongruente Dividendenaktivierung 116

I. Das BilRUG und das Einfügen der Ausschüttungssperre des § 272 Abs. 5 HGB	116
1. Die Richtlinie 2013/34/EU	117
2. Der Referentenentwurf	119
3. Der Regierungsentwurf	119
4. Das BilRUG	121
II. Exkurs: Andere Ausschüttungssperren	121
1. Die Ausschüttungssperre des § 268 Abs. 8 HGB	122
2. Die Ausschüttungssperre des § 253 Abs. 6 HGB	126
3. Die Ausschüttungssperre des § 272 Abs. 4 HGB	129
III. § 272 Abs. 5 HGB	131
1. Persönlicher Anwendungsbereich des § 272 Abs. 5 HGB	132
a) Gesetzliche Ausgangslage	132
b) Anpassung an den persönlichen Anwendungsbereich der Richtlinie 2013/34/EU	132
c) Anwendung auf kapitalistische Personenhandelsgesellschaften	133
aa) Analoge Anwendung des § 172 Abs. 4 S. 3 HGB	134
bb) Analoge Anwendung des § 264c Abs. 4 S. 2 HGB bzw. § 264c Abs. 4 S. 3 HGB a.F.	135
d) Anwendung auf Kapitalgesellschaften gem. § 264 Abs. 3 HGB	136
e) Zwischenergebnis	138
2. Tatbestandsvoraussetzungen des § 272 Abs. 5 HGB	138
a) Beteiligung	138
aa) Beteiligung i. S. d. § 271 Abs. 1 S. 1 HGB	139
(1) Anteil	139
(2) Unternehmen	139
(3) Zweckbestimmung	140
bb) Beteiligung i. S. d. § 272 Abs. 5 HGB	141
b) Auf eine Beteiligung entfallender Teil des Jahresüberschusses	142
aa) Grundsätzliches	142
bb) Erfordernis eines Jahresüberschusses	144
cc) Begrenzung auf Dividenden oder Gewinnanteile?	144
c) Kein Eingang als Dividende oder Gewinnanteil bzw. kein Anspruch der Gesellschaft	146
aa) Anspruch	146
(1) Wortlaut	147
(2) Historische Auslegung	147
(3) Systematische Auslegung	147
(4) Teleologische Auslegung	147

(5) Europarechtskonforme Auslegung	148
(6) Zwischenergebnis	150
bb) Maßgeblicher Zeitpunkt	151
(1) Bilanzstichtag	151
(2) Ende des Bilanzaufstellungszeitraums	152
(3) Zwischenergebnis	154
d) Zwischenergebnis	155
3. Auswirkungen auf die phasenkongruente Dividendenaktivierung	155
a) Herrschende Meinung: Handelsrechtliche Zulässigkeit der phasenkongruenten Dividendenaktivierung unter den Voraussetzungen der Tomberger-Entscheidungen	156
aa) Verzicht auf einzelne Voraussetzungen der Tomberger-Entscheidungen	156
bb) Verschärfung der Voraussetzungen der phasenkongruenten Dividendenaktivierung	157
cc) Zwischenergebnis	158
b) Mindermeinung: Verstoß der phasenkongruenten Dividendenaktivierung gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	159
aa) Vorliegen einer Bilanzierungshilfe	159
bb) Umfang der phasenkongruenten Dividendenaktivierung	160
cc) Sachlicher Anwendungsbereich der Ausschüttungssperre des § 272 Abs. 5 HGB	162
4. Rechtsfolge des § 272 Abs. 5 HGB	163
a) Ausschüttungsgesperrte Rücklage	163
b) Abführungssperre	165
aa) Vergleichbarkeit mit der Ausschüttungssperre des § 268 Abs. 8 HGB	166
bb) Vergleichbarkeit mit der Ausschüttungssperre des § 253 Abs. 6 HGB	167
cc) Vergleichbarkeit mit der Ausschüttungssperre des § 272 Abs. 4 HGB	167
dd) Zwischenergebnis	168
E. Alternativen zur phasenkongruenten Dividendenaktivierung	169
I. Die Equity-Methode	169
II. Ergebnisabführungsvertrag	171
III. Vorabgewinnausschüttung	171
IV. Vorverlagerung des Endes des Geschäftsjahres bei der Tochtergesellschaft	172
V. Zwischenergebnis	172
F. Abschließende Gesamtbetrachtung	173

Literaturverzeichnis	175
Sachverzeichnis	197